



MINISTER FINANSÓW

PP3-0602-107/2006/BL/SM6 1840

SEKRETARIAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło 2.03.06
nr 1300

KANCELARIA SENATU
BIURO PRAC SENACKICH
2.03.2006
115

Warszawa, 27 lutego 2006r.

**Pan
Bogdan BORUSEWICZ
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej**

Szanowny Panie Marszałku,

W związku z pismem Pana Marszałka z dnia 8 lutego 2006r. znak: BPS/DSK-043-69/06, przy którym zostało przesłane oświadczenie Pana Senatora Andrzeja Jarocho, złożone podczas 5 posiedzenia Senatu Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 1 lutego 2006r., w sprawie stosowania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług w odniesieniu do opodatkowania podatkiem od towarów i usług badań naukowych i prac rozwojowych, uprzejmie informuję:

Opodatkowanie usług naukowo - badawczych wynika ze zmiany przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, ze zm.) wprowadzonej ustawą z dnia 29 lipca 2005r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej (Dz. U. Nr 179, poz. 484). W wyniku dokonanych zmian, usługi naukowo - badawcze (PKWiU 73), które do dnia 31 grudnia 2005r. korzystały ze zwolnienia od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 1 i poz. 5 załącznika Nr 4 do ww. ustawy o podatku od towarów i usług, z dniem 1 stycznia 2006r. podlegają opodatkowaniu tym podatkiem według stawki w wysokości 22%.

W celu stwierdzenia czy przedmiotowe czynności związane z prowadzeniem badań naukowych, prac rozwojowych podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług należy rozstrzygnąć, czy czynności te stanowią świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlega odpłatna

dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez świadczenie usług, o których mowa w tym przepisie, rozumie się co do zasady każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 tej ustawy, (art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, w tym czynności wymienione w pkt 1 – 3 tego przepisu). Przez pojęcie świadczenia, zdefiniowane w art. 8 ust.1 ww. ustawy należy rozumieć każde zachowanie się na rzecz innej osoby. Świadczenie, o którym mowa wyżej, zakłada istnienie podmiotu będącego odbiorcą (nabywcą, konsumentem). Zatem w pojęciu świadczenia na rzecz, mieszczą się świadczenia na rzecz podmiotów i osób trzecich.

W przypadku, gdy z zawartych umów na wykonanie prac rozwojowych bądź badawczych wynika, że nie jest dokonywane żadne świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, wówczas nie występuje w rozumieniu przepisów art. 8 ust. 1 ww. ustawy z dnia 11 marca 2004r. świadczenie usług podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

W związku z tym realizacja zadań uczelni związanych z prowadzeniem badań naukowych i prac rozwojowych na wewnętrzne potrzeby uczelni, które nie są związane ze świadczeniem na rzecz osoby prawnej lub jednostki niemającej osobowości prawnej, co do zasady, nie stanowi świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.

Jeżeli natomiast uczelnia realizuje badania naukowo - badawcze na zlecenie na rzecz innego podmiotu lub osoby trzeciej, która będzie odbiorcą usługi, dysponentem czy zarządzającym prawami do wykorzystywania efektów tych badań, wówczas w świetle przepisów ww. ustawy czynność taką należy uznać za świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Niemniej jednak rozstrzygnięcie kwestii opodatkowania podatkiem od towarów i usług jest uzależnione od czynności wynikających z treści zawartych umów, dokumentów w ramach których finansowana jest realizacja projektów dotyczących konkretnych prac badawczych, rozwojowych, w odniesieniu do stanu faktycznego występującego u konkretnego podatnika (uczelni, jednostki badawczej).

W przypadku wątpliwości dotyczących zakresu stosowania przepisów o podatku od towarów i usług w odniesieniu do prac naukowo - badawczych realizowanych w konkretnym stanie faktycznym podatnik (uczelnia, jednostka badawcza) może, stosownie do art. 14a § 1 i § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60, ze zm.), zwrócić się z pisemnym wnioskiem do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w swojej indywidualnej sprawie.

Przedstawiona przez Pana Senatora propozycja rozszerzenia zakresu zwolnienia od podatku od towarów i usług usług naukowo – badawczych (PKWiU 73), o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2005r.

zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 266, poz. 2239), również w odniesieniu do ww. usług świadczonych na podstawie umów zawartych po dniu 19 września 2005r., nie jest możliwa do uwzględnienia.

Powyższe wynika z faktu, że ustawa o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, zmieniająca przepisy ustawy o podatku od towarów i usług, została uchwalona przez Sejm w dniu 29 lipca 2005r. i ogłoszona dnia 19 września 2005r. w Dzienniku Ustaw Nr 179, pod poz.1484. Zatem już od tego momentu, tj. od dnia ogłoszenia tej ustawy, w umowach zawieranych po dniu 19 września 2005r. przez uczelnie, (jednostki badawcze) na świadczenie usług naukowo – badawczych, powinien być już uwzględniony podatek od towarów i usług.

Rozwiązania zawarte w ww. rozporządzeniu z dnia 29 grudnia 2005r. zostały wprowadzone z uwagi na fakt, że w związku ze zmianą przepisów ustawy o podatku od towarów i usług z dniem 1 stycznia 2006r., usługi naukowo - badawcze (PKWiU 73) zostały objęte stawką podatku w wysokości 22%, a w umowach dotyczących świadczenia usług naukowo - badawczych zawartych przed dniem 19 września 2005r., mogła nie być przewidziana zmiana stawki podatku.

Rzeczpospolita Polska, jako członek Unii Europejskiej, zobligowana została do stosowania przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej zgodnie z dyrektywami Unii Europejskiej, tj. regułami Szóstej dyrektywy Rady Unii Europejskiej z dnia 17 maja 1977r. w sprawie harmonizacji przepisów Państw Członkowskich dotyczących podatków od wartości dodanej - ujednoliconą podstawą opodatkowania (77/388/EEC).

Oznacza to, że system ww. podatku musi odpowiadać regulacjom tej Dyrektywy i nie może być wykorzystywany do budowania preferencji gospodarczych.

Przedstawiona przez Pana Senatora propozycja zaniechania poboru podatku od towarów i usług, dla podmiotów (w tym np. wyższych uczelni) świadczących usługi naukowo - badawcze (PKWiU 73), również nie może mieć zastosowania. Należy przede wszystkim zauważyć, że instytucja zaniechania poboru podatku nie oznacza zwolnienia od tego podatku. Podatnik w dalszym ciągu jest zobowiązany do naliczania podatku od towarów i usług w wystawianych dokumentach, a zaniechanie poboru związane jest jedynie z etapem poboru podatku.

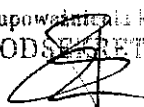
Natomiast nie można z góry przesądzać o negatywnych skutkach zmian w zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług usług naukowo - badawczych (PKWiU 73), które obowiązują od 1 stycznia 2006r.

Należy bowiem zwrócić uwagę, że nie każde prace naukowo - badawcze będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, gdyż jak wspomniano o tym wcześniej, podstawowym warunkiem jest stwierdzenie czy czynności te stanowią świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

System podatku od towarów i usług opiera się generalnie na mechanizmie „opodatkowanie - odliczenie”. Oznacza to, że najpierw na jednym podatniku biorącym udział w obrocie gospodarczym ciąży obowiązek podatkowy i obowiązek uiszczenia podatku z tytułu dokonanej dostawy towarów bądź świadczenia usług,

a później ten podatek może być odliczony. Kwota podatku od towarów i usług obciąża faktycznie finalnego nabywcę. Właśnie dzięki ww. mechanizmowi realizowana jest zasada neutralności podatku od towarów i usług dla podatników i konsumpcyjny charakter tego podatku.

Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU



Mirosław Barszcz